

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch WTH, über die Beschwerde vom 18. Februar 2008 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 25. Jänner 2008, betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2003 zu Recht erkannt:

I.

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

II.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I) Sachverhalt und Verfahrensgang

- 1) Die Beschwerdeführerin bezog im Streitjahr 2003 Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als Arbeitnehmerin der Unternehmen U1, U2 und U3 sowie Arbeitslosengeld für die Zeiträume 1.9. – 24.10.2003, 25.7. – 31.8.2003 und 25.10. – 26.10.2003, und sonstige Einkünfte in Höhe von 220,00 €. Die Abgabenbehörde erließ am 17.11.2005 den Einkommensteuerbescheid 2003, in welchem eine Gutschrift in Höhe von -483,05 € festgesetzt wurde.
- 2) Die Beschwerdeführerin ist Mitglied des Vereins Verein mit dem Sitz in Ort, dessen statutarischer Zweck die "gemeinnützige Organisation und Durchführung von Theaterraufführungen durch Laien" ist. Bei einer die Jahre 2000 bis 2004 umfassenden Prüfung der lohnabhängigen Abgaben stellte das Finanzamt fest, dass der Verein seinen Mitgliedern für die Mitwirkung an Aufführungen und für die Probenbesuche pauschale Zahlungen gewährt hatte; Arbeitsleistungen außerhalb von Proben und Aufführungen (wie zB Mithilfe beim Bühnenbau) seien mit bestimmten Stundensätzen vergütet worden. Nach Ansicht des Prüfers lägen rechtlich Dienstverhältnisse zwischen dem Verein als Arbeitgeber und den Vereinsmitgliedern als Arbeitnehmer vor (Prüfungsauftrag vom 11.11.2005, Prüfungsbericht vom 22.1.2008). Die Beschwerdeführerin betreffend stellte

der Prüfer fest, dass diese in 2003 eine Schauspielergage in Höhe von 783,00 € bezogen habe, von welcher Diensteberbeitrag zu entrichten sei.

3) Am 25. Jänner 2008 erließ die Abgabenbehörde einen gemäß § 293 BAO berichtigten Einkommensteuerbescheid 2003. Die Änderung umfasste die Erfassung des Betrages von 783,00 € als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der bezugsauszahlenden Stelle "Verein". In der Begründung des Bescheides wurde ausgeführt, dass die Berichtigung erforderlich gewesen sei, weil die Lohnsteuerbescheinigung vom verein im Erstbescheid nicht erklärt und somit im Bescheid nicht erfasst worden sei.

4) Gegen diesen Bescheid er hob die steuerliche Vertretung die Beschwerde (vormals: Berufung) vom 18.2.2008 mit dem Begehrn der Herausnahme des vom Verein erhaltenen Betrages in Höhe von 783,00 €, weil es sich hierbei nicht um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handle. Eine Lohnsteuerbescheinigung sei vom Arbeitgeber nicht eingereicht worden, im Gegenteil habe der Verein immer wieder betont, dass mit den Vereinsmitgliedern keine Dienstverhältnisse bestünden. Die Beschwerdeführerin sei Vereinsmitglied und habe als Laiendarstellerin an ca. 50 Proben und 15 Aufführungen teilgenommen. Bei einem durchschnittlichen Zeiteinsatz von 6-7 Stunden betrage der „Stundenlohn“ so um 1,50 Euro. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin handle es sich dabei um Anerkennungsgelder und allenfalls Sonstige Einkünfte oder Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit als Künstler, womit Werbungskosten oder Betriebsausgaben zustünden. Nach Abzug des Freibetrages gem. § 41 EStG ergäbe sich keine Steuerpflicht dieser Einnahmen. Im konkreten Fall müsse man sogar von Liebhaberei ausgehen.

5) Die Abgabenbehörde wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung am 23.3.2016 als unbegründet ab. Die Weisungsgebundenheit der arbeitsleistenden Personen ergäbe sich bereits aus den Statuten, die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus zeige sich u.a. in der Vorgabe der Arbeitszeit und des Arbeitsortes, der Beistellung der Arbeitsmittel durch den Arbeitgeber und der unmittelbaren Einbindung der Tätigkeit in betriebliche Abläufe des Arbeitgebers. Es liege kein Unternehmerrisiko vor und es bestehe keine Vertretungsbefugnis. Die Bezahlung je Stunde entspräche einem Entgelt im Sinne der Nichtselbständigkeit. Die Abgabenbehörde gehe daher vom Vorliegen nichtselbständiger Einkünfte hinsichtlich der vom Verein bezogenen Einkünfte aus. Zu den beantragten Werbungskosten lägen keine Nachweise vor, zudem stellten Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte Privatfahrten dar, deren Aufwendungen durch den Verkehrsabsetzbetrag abgegolten seien.

6) Mit Schriftsatz vom 4.4.2016 beantragte die Beschwerdeführerin die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und ergänzte ihr Vorbringen dahingehend, dass die Mitwirkung der Laiendarsteller unentgeltlich erfolge, es werde von der Vereinsführung grundsätzlich kein Entgelt zugesagt. Bei Vorhandensein einer gewissen Liquidität nach Abschluss der Spielsaison gäbe die Vereinsführung einen kleinen Anerkennungsbetrag. Die „Entlohnung“ könne auch in einem jährlichen Ausflug als gesellschaftlichem Höhepunkt einer Spielsaison bestehen. Es könne sohin weder von einer unselbständigen Tätigkeit in Weisungsgebundenheit noch vom Fehlen eines

Unternehmerrisikos gesprochen werden. Es werde die Qualifizierung als Liebhaberei beantragt.

7) Die Beschwerde wurde mit Bericht vom 10.1.2019 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

II. Rechtliche Erwägungen:

Gemäß § 293 BAO kann die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei (§ 78) oder von Amts wegen in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten berichtigen.

§ 293 soll die Möglichkeit schaffen, Fehler zu berichtigen, die in einem Auseinanderklaffen von Bescheidabsicht und formeller Erklärung des Bescheidwillens im berichtigten Bescheid bestehen. Die Einrichtung des § 293 dient nicht dazu, Irrtümer der Behörde bei der Auslegung des Gesetzes zu berichtigen und Subsumptionsfehler zu beseitigen. Keiner Berichtigung zugänglich sind unrichtige Beurteilungen, Fehler der Beweiswürdigung oder durch Übersehen von Aktenteilen entstandene Fehler (*Ritz*, BAO⁶, § 293 Tz 1, 8 mwN; *Fischerlehner*, Abgabenverfahren², Anm 1).

Berichtigbar sind nur Fehler der Behörde; etwa aus Abgabenerklärungen übernommene Rechen- oder Schreibfehler der Partei sind hingegen nicht nach § 293 BAO, sondern allenfalls nach § 293b BAO berichtigbar (VwGH 23.2.1989, 88/16/0220; BFG 29.1.2016, RV/3100999/2015). Unter Schreib- und Rechenfehlern sind der Behörde z.B. unterlaufene Abschreib-, Rechtschreibfehler und Verschreiben bei Namens- oder Datumsangaben zu verstehen und haben ihre Grenze dort, wo die Berichtigung nachgerade zum Austausch maßgeblicher Bescheidelemente führte. Rechenfehler, welche gemäß § 293 BAO berichtigbar sind, bestehen ebenfalls in bloßen Additionsfehlern, Ablesefehlern von Steuertabellen oder Vertippen an einer Rechenmaschine. Gegenstand einer Berichtigung nach § 293 BAO kann jedoch nicht eine vom Bescheidwillen des berichtigten Bescheides nicht getragene Änderung im Rechengang oder Ansatz der Berechnungselemente sein (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 293 Tz 4 mwN).

Andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende Unrichtigkeiten kommen einem Schreib- und Rechenfehler sehr nahe und sind also Fehler in der Ausdrucksweise, aber nicht Fehler im Bereich des Zustandekommens und der Gestaltung des Bescheidwillens. Solche Unrichtigkeiten liegen vor, wenn „erkennbar eine Formulierung dem erschließbaren Gestaltungswillen nicht entspricht“ (VwGH 28.9.1983, 82/13/0111, 82/13/0186).

Ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeiten sind solche, welche bei Verwendung einer solchen Anlage unterlaufen und bewirken, dass der Bescheid anders lautet als es die Abgabenbehörde beabsichtigt hat. Alle Fehler, die bei händischen Ausfertigungen zu solchen führen, die als offenkundige Unrichtigkeit zu bezeichnen sind, sind auch dann

Unrichtigkeiten im Sinne des § 293 BAO, wenn sich die Behörde beim technischen Vorgang der Erstellung und Ausfertigung der Bescheide einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage bedient hat. Darüber hinaus erfasst die Bestimmung auch solche Mängel, die ihre Wurzel in der Unkenntnis über den Programmablauf haben, der insbesondere durch Eintragungen im Eingabebogen in Gang gesetzt wird (VwGH 20. Mai 2010, 2008/15/0280; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0205).

Der angefochtene Berichtigungsbescheid weicht vom berichtigten Einkommensteuerbescheid 2003 vom 17.11.2005 dahingehend ab, dass zusätzlich zu den bisher erfassten nichtselbständigen Einkünften auch Einkünfte von einer bezugsauszahlenden Stelle Verein in Höhe von 783,00 € der Besteuerung unterzogen wurden. Der Bescheidbegründung zufolge erblickte die Abgabenbehörde das Berichtigungserfordernis in dem Umstand, dass die Lohnbescheinigung vom verein im Erstbescheid nicht erklärt worden und im Bescheid somit nicht erfasst worden sei.

Die angesprochene Lohnbescheinigung wurde - anders als in der Bescheidbegründung ausgeführt - im Zuge der Prüfung der lohnabhängigen Abgaben durch den Prüfer und dies erst am 23.01.2008 in das EDV-System eingespielt. Gegenstand der Berichtigung ist daher die Erfassung von Einkünften, welche mehr als zwei Jahre nach Erlassung des berichtigten Bescheides durch eine abgabenbehördliche Prüfung festgestellt wurden. Diese waren, so die sinngemäße Auslegung der Begründung des Berichtigungsbescheides, auch nicht erklärt worden, sodass die Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Erlassung des berichtigten Bescheides keine Kenntnis von den nacherfassten Bezügen hatte. Der Bescheidwille des berichtigten Bescheides konnte daher gar nicht auf eine Erfassung dieser Einkünfte gerichtet sein, sodass die Nichterfassung der Einkünfte im berichtigten Bescheid keine vom Bescheidwillen abweichende formelle Erklärung darstellt, sondern diese mit der Bescheidabsicht übereinstimmt.

Ursache für die Nichterfassung der Einkünfte im berichtigten Bescheid war nicht einer der in § 293 BAO aufgezählten Berichtigungsgründe, sondern die Unkenntnis der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Erlassung des berichtigten Bescheides darüber, dass der Beschwerdeführerin im Jahr 2003 vom Verein der Betrag von 783,00 € zugeflossen ist. Weder unterlief der Abgabenbehörde daher bei Erstellung des berichtigten Bescheides ein Schreibfehler, ein Rechenfehler, ein anderes offenbar ähnliches Versehen noch eine ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhende Unrichtigkeit. Damit aber lagen die Anwendungsvoraussetzungen für eine Berichtigung nach § 293 BAO nicht vor, weshalb der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben war.

III. Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof wird nicht zugelassen, weil sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zukommt. Insbesondere weicht das Erkenntnis nicht von der oben zitierten und als einheitlich zu wertenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab.

Innsbruck, am 17. Mai 2019